

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (šeštoji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. birželio 27 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 132 straipsnio 1 dalies c punktas – Neapmokestinimas – Gydytojai ir paramedikai – Chiropraktika ir osteopatija – 98 straipsnis – III priedo 3 ir 4 punktai – Vaistiniai preparatai ir medicinos priemonės – Lengvatinis tarifas – Tiekimas terapinėms operacijoms ar gydymui – Standartinis tarifas – Tiekimas estetinėms operacijoms ar gydymui – Mokesčių neutralumo principas – Nacionaliniai nuostatai, nesuderinami su Sąjungos teise, padarinti palikimas galioti“

Byloje C-597/17

Dėl *Grondwettelijk Hof* (Konstitucinis Teismas, Belgija) 2017 m. rugsėjo 28 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. spalio 16 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Belgisch Syndicat van Chiropraxie ir Bart Vandendries,

Belgische Unie van Osteopaten ir kt.,

Plast.Surg. BVBA ir kt.

Belgian Society for Private Clinic VZW ir kt.

prieš

Ministeriraad

TEISINGUMO TEISMAS (šeštoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. Toader (pranešėjas), teisėjai L. Bay Larsen ir M. Safjan,

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie* ir Bart Vandendries, atstovaujama advokatais E. Maes ir M. Deneff,

– *Belgische Unie van Osteopaten* ir kt., atstovaujama advokatais B. Hermans, J. Bosquet ir avocate H. Van den Keybus,

– *Plast.Surg BVBA* ir kt., atstovaujama advokatu T. De Gendt,

- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Halleux, P. Cottin ir C. Pochet,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos D. Colas, E. de Moustier ir A. Alidière,
- Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir P. Vanden Heede,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 98 straipsnio, 132 straipsnio 1 dalies b, c ir e punktų, 134 straipsnio ir III priedo 3 ir 4 punktų išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie* ir Bart Vandendries, *Belgische Unie van Osteopaten* ir kt., *Plast.Surg. BVBA* ir kt. ir *Belgian Society for Private Clinics VZW* ir kt. ginčą su *Ministerieraad* (Ministrų Taryba, Belgija) dėl prašymo panaikinti Belgijos teisės nuostatas dėl pridėtinės vertės mokesčio (PVM) taikymo medicininių priežiūros paslaugų teikimui ir vaistinių preparatų bei medicinos priemonių tiekimui tvarkos.

Teisinis pagrindas

Direktyva 2006/112

3 Direktyvos 2006/112 96 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pats prekių tiekimui bei paslaugų teikimui.“

4 Šios direktyvos 98 straipsnyje nurodyta:

„1. Valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus.

2. Lengvatiniai tarifai taikomi tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui.

<...>“

5 Minutos direktyvos 132 straipsnio 1 dalis išdėstyta taip:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

b) ligoninių ir medicininių priežiūros bei glaudžiai su ja susijusi veikla, kai ji vykdo viešosios teisės reglamentuojamos staigos arba, tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės reguliuojamoms staigoms, ligoninėms, gydymo ar diagnostikos centrai bei kitos panašaus pobūdžio deramai pripažintos staigos;

c) medicininių priežiūros paslaugų, kurias teikia gydytojai bei paramedikai, teikimas, kaip į apibrėžta atitinkama valstybės narė;

<...>

e) dantų technika, kai jie vykdo savo profesinę veiklą, vykdomas paslaugų teikimas ir dantų protezų tiekimas, kai jie vykdo dantų gydytojai ir dantų technikai;

<...>“

6 Tos pačios direktyvos 134 straipsnyje numatyta:

„Paslaugų teikimas ir prekių tiekimas neapmokestinami, kaip numatyta 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose, kai:

a) paslaugų teikimas ir prekių tiekimas nėra būtinas vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams;

b) pagrindinis paslaugas teikiančios ir prekes tiekiančios įstaigos tikslas – gauti papildomą pajamą iš sandorių, kuriuos vykdant tiesiogiai konkuruojama su PVM turinčiomis mokėti komercinėmis įmonėmis.“

7 Direktyvos 2006/112 III priedo „Prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ir teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, sąrašas“ 3 punkte nurodyti „farmacijos gaminiai, paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiams bei veterinariniams gydymui, įskaitant kontraceptines ir sanitarinių apsaugos priemones“.

8 Šio priedo 4 punkte nurodyta „medicinos įranga, priemonės ir kiti reikmenys, paprastai skirti naudoti tik neįgaliesiems ir negaliai palengvinti ar gydyti, įskaitant tokių prekių taisymą, bei vaikams skirtos automobilių sėdynės“.

Belgijos teisė

9 2015 m. gruodžio 26 d. *Wet houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht* (įstatymas dėl darbo vietų kūrimo ir perkamosios galios didinimo priemonių) (*Belgisch Staatsblad*, 2015 m. gruodžio 30 d., p. 80634, toliau – 2015 m. gruodžio 26 d. įstatymas) 110 straipsnyje nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčio kodekso, kuris buvo pakeistas 1992 m. gruodžio 28 d. įstatymu ir iš dalies pakeistas 2014 m. gegužės 12 d. įstatymu, 44 straipsnis iš dalies pakeičiamas taip:

a) 1 dalis keičiama taip:

„1 dalis. Neapmokestinamos paslaugos, kurias vykdydami savo įprastą veiklą teikia šie asmenys:

1. Gydytojai, dantistai ir kineziterapeutai.

1 punkte nurodytas neapmokestinimas netaikomas paslaugoms, kurias teikia gydytojai, susiję su estetiškais operacijomis ir gydymu:

a) jei tos operacijos ir gydymas neįtraukti į privalomojo sveikatos ir nedarbingumo draudimo sveikatos išmokų nomenklatūrą;

b) jei tos operacijos ir gydymas įtraukti į privalomojo sveikatos ir nedarbingumo draudimo

sveikatos išmok? nomenklat?r?, bet neatitinka s?lyg? kompensacijai išmok?ti pagal privalom?sias sveikatos prieži?ros ir išmok? draudimo taisykles;

2. Akušeriai, slaugytojai ir sveikatos prieži?ros specialistai.

3. Pripažinti ir reglamentuojami paramedikai, kiek tai susij? su paramedinio pob?džio paslaug? teikimu, kuris yra ?trauktas ? privalomojo sveikatos ir nedarbingumo draudimo sveikatos išmok? nomenklat?r?.

b) 2 dalyje 1 punktą pakeistas taip:

„1. a) ligonini? ir medicinini? prieži?ra, taip pat su ja glaudžiai susij?s paslaug? teikimas ir prekų tiekimas, kur? vykdo ligonin?s, psichiatrijos institucijos, klinikos ir dispanseriai kaip savo ?prast? veikl?.

a punkte nurodytas neapmokestinimas netaikomas ligonini? ir medicininei prieži?rai, taip pat su ja glaudžiai susijusiam paslaug? teikimui ir prekų tiekimui, susijusiam su 1 dalies 1 punkto antroje pastraipoje numatytais operacijomis ir gydymu;

b) ligoni? ir sužeist?j? gabenimas specialiai tuo tikslu ?rengta transporto priemone.“

10 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad pagal 1970 m. liepos 20 d. *koninklijk besluit Nr. 20 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven bekrachtigt* (Karaliaus dekretas Nr. 20, kuriuo nustatomi prid?tin?s vert?s mokes?io tarifai ir pagal tuos tarifus klasifikuojamos prek?s ir paslaugos; *Belgisch Staatsblad*, 1970 m. liepos 20 d., p. 7920) 1 straipsnio antros pastraipos a punkt? vaistiniams preparatams ir medicinos priemon?ms Belgijoje paprastai taikomas 6 % lengvatinis PVM tarifas.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

11 Chiropraktikai, osteopatai, plastikos chirurgai ir tam tikros profesin?s s?jungos 2016 m. geguž?s ir birželio mėnesiais pareišk? ieškinius prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teisme, jais siek?, be kita ko, panaikinti 2015 m. gruodžio 26 d. ?statymo 110 straipsn?.

12 Chiropraktik?, osteopat? ir kai kuri? j? profesini? s?jung? pareikšti ieškiniai pagr?sti, be kita ko, tariamu Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punkto pažeidimu. Jie mano, kad šio ?statymo 110 straipsnis yra nesuderinamas su šia nuostata, nes jame numatytas neapmokestinimas PVM be pagr?sto pateisinimo taikomas tik reglamentuotiems gydytojams ir paramedikams, o pagal Belgijos teis? tokio statuso neturi chiropraktikai ir osteopatai.

13 D?l plastikos chirurg? pareikšt? ieškini?, reikia pažym?ti, kad jie, be kita ko, pagr?sti tuo, kad Belgijos teis?je egzistuoja nepateisinamas skirtingas poži?ris ? vaistinius preparatus ar medicinos priemones, tiekiamus estetin?ms operacijoms ar gydymui, ir ? vaistinius preparatus ir medicinos priemones, tiekiamus terapin?ms operacijoms ar gydymui, nes tik antriesiems taikomas lengvatinis PVM tarifas.

14 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat nurod?, kad papildomai Ministr? Taryba jo papraš? pereinamuoju laikotarpiu palikti galioti nuostat?, kurias jis prireikęs nuspr?st? panaikinti, padarinius tam, kad Belgijos ?statym? leid?jas gal?t? suderinti pagrindin?je byloje nagrin?jamas nacionalines nuostatas su Direktyva 2006/112.

15 Iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo sprendimo matyti, kad šis

prašymas pagrįstas, viena vertus, biudžeto ir administracinėmis problemomis, taip pat atitinkamą paslaugą gavę? teisiniu nesaugumu, kylančiu iš pagrindinio byloje nagrinėjamo nuostatų panaikinimo atgaline data ir, kita vertus, šios direktyvos pažeidimu, dėl kurio turėtų būti taikoma tvarka, galiojusi iki 2015 m. gruodžio 26 d. statymo priėmimo.

16 Šiomis aplinkybėmis *Grondwettelijk Hof* (Konstitucinis Teismas, Belgija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Direktyvos [2006/112] 132 straipsnio 1 dalies c punktas reikalauja aiškinti taip, kad nuostatos riboja jose numatytą neapmokestinimą tiek tradicinės, tiek netradicinės praktikos atveju tik gydytojams ir paramedikams, kuriems taikomas nacionalinis reglamentavimas, susijęs su sveikatos priežiūros profesijomis, ir kurios atitinka šiame nacionaliniame reglamentavime nustatytus reikalavimus, o asmenims, kurie neatitinka tų reikalavimų, bet priklauso chiropraktikų ar osteopatų profesinams sąjungoms ir atitinka šių sąjungų nustatytus reikalavimus, šis neapmokestinimas netaikomas?

2. Ar Direktyvos [2006/112] 132 straipsnio 1 dalies b, c ir e punktus, 134 ir 98 straipsnius, kartu su šios direktyvos III priedo 3 ir 4 punktais, ypač atsižvelgiant į mokesčių neutralumo principą, reikia aiškinti taip:

a) kad jie draudžia nacionalines nuostatas, kuriose numatyta, kad lengvatinis PVM tarifas taikomas vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems terapinėms operacijoms ar gydymui, o vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems vien estetinėms operacijoms ar gydymui ir glaudžiai su tuo susijusiems, taikomas standartinis PVM tarifas;

b) ar vis dėlto taip, kad jie leidžia ir (arba) nustato vienodą abiejų minėtų atvejų vertinimą?

3. Ar [Konstitucinis] Teismas turi laikinai palikti galioti naikintiną nuostatą [dėl jau nustatyto į prieštaravimo Direktyvai 2006/112] ir nuostatą, kurios prireikus turi būti panaikintos visos ar iš dalies, padarinius, jei iš atsakymo į pirmąjį ar antrąjį klausimą matyti <...>, kad jos prieštarauja Europos Sąjungos teisei, tam, kad [nacionalinis] statymas leidžias šias nuostatas suderinti su šia teise?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

17 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad jame numatytas neapmokestinimas taikomas paslaugoms, kurias teikia gydytojai ar paramedikai, kurių veiklą reglamentuoja atitinkamos valstybės narės teisės aktai.

18 Primintina, kad 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčių sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies c punktas ir Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punktas reikalauja aiškinti vienodai, todėl Teisingumo Teismo jurisprudencija, susijusi su pirmąja iš šių nuostatų, yra antrosios aiškinimo pagrindas (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo *Future Health Technologies*, C-86/09, EU:C:2010:334, 27 punktą).

19 Pažodžiui aiškinant Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punktą matyti, kad paslauga neapmokestinama, jeigu ji tenkina dvi sąlygas: viena vertus, tai yra sveikatos priežiūros paslauga ir, kita vertus, ją teikia gydytojai ir paramedikai, kaip juos apibrėžia atitinkama valstybė

nar? (šiuo klausimu žr. 2002 m. rugs?jo 10 d. Sprendimo *Kügler*, C?141/00, EU:C:2002:473, 27 punkt? ir 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C?443/04 ir C?444/04, EU:C:2006:257, 23 punkt?).

20 Iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo sprendimo matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jam? profesij? atstovai teikia medicinin?s prieži?ros paslaugas asmenims, nes teikia gydym?, kurio tikslas diagnozuoti ir tiek, kiek ?manoma gydyti ir išgydyti ligas ar sveikatos sutrikimus.

21 Šiomis aplinkyb?mis pateiktu klausimu siekiama tik apibr?žti šio sprendimo 19 punkte nurodytos antros s?lygos apimt?, nustatant, ar tik atitinkamos valstyb?s nar?s teis?s akt? reglamentuojamas profesijas galima laikyti „gydytojais ir paramedikais“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punkt?.

22 Šiuo klausimu svarbu pažym?ti, kad nors ši s?lyga reiškia, kad joje numatytas neapmokestinimas taikomas tik tam tikroms specialioms profesijoms, iš šios nuostatos teksto nematyti, kad S?jungos teis?s akt? leid?jas siek? ?pareigoti valstybes nares š? neapmokestinim? taikyti tik j? teis?s nuostat? reglamentuojamoms profesijoms.

23 Iš ties? iš paties šios nuostatos teksto nematyti, kad joje neapibr?žta s?voka „gydytojai ir paramedikai“, bet joje šiuo klausimu daroma nuoroda ? valstybi? nari? vidaus teis?je pateikt? apibr?žt? (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C?443/04 ir C?444/04, EU:C:2006:257, 28 punkt?).

24 Šiomis aplinkyb?mis valstyb?s nar?s, be kita ko, siekiant užtikrinti teising? ir paprast? Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punkte numatyto neapmokestinimo taikym?, turi kompetencij? apibr?žti profesijas, kuriomis užsiimant medicinin?s prieži?ros paslaug? teikimas asmenims neapmokestinamas PVM, ir vis? pirma nustatyti kvalifikacij?, reikaling? užsiimti min?tomis profesijomis (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C?443/04 ir C?444/04, EU:C:2006:257, 29, 30 ir 32 punktus).

25 Vis d?lto, ši diskrecija n?ra berib?, valstyb?s nar?s turi atsižvelgti, viena vertus, ? šia nuostata siekiam? tiksl?, kuris yra užtikrinti, kad neapmokestinimas b?t? taikomas tik medicinin?s prieži?ros paslaug? teikimui asmenims, kur? atlieka asmenys, turintys reikalaujam? profesin? kvalifikacij?, ir, kita vertus, ? mokes?i? neutralumo princip? (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C?443/04 ir C?444/04, EU:C:2006:257, 31, 36 ir 37 punktus).

26 Pirma, valstyb?s nar?s turi garantuoti, kad b?t? laikomasi šio tikslo, užtikrindamos, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik medicinin?s prieži?ros paslaug? asmeniui teikimui, kuris yra pakankamo kokyb?s lygio asmeniui (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C?443/04 ir C?444/04, EU:C:2006:257, 37 punkt?).

27 Nors valstyb?s nar?s turi patikrinti, ar medicinin?s prieži?ros paslaug? teik?jai turi reikaling? profesin? kvalifikacij? (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C?443/04 ir C?444/04, EU:C:2006:257, 37 ir 38 punktus), šis reikalavimas neb?tinai reiškia, kad šie teik?jai vykdo veikl?, kuri? reglamentuoja atitinkamos valstyb?s nar?s teis?s aktai tiek, kiek galima numatyti kitus veiksmingus j? profesin?s kvalifikacijos kontrol?s b?dus, atsižvelgiant gydytoj? ir paramedik? veiklos organizavim? šioje valstyb?je nar?je.

28 Antra, valstyb?s nar?s turi laikytis mokes?i? neutralumo principo, kuris draudžia PVM tikslais skirtingai vertinti panašius paslaug? teikimus, kurie konkuruoja tarpusavyje (2006 m.

balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C-443/04 ir C-444/04, EU:C:2006:257, 39 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

29 Šis reikalavimas taip pat nereiškia, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punkte numatytas neapmokestinimas taikomas asmenims, užsiimantiems profesija, kuri reglamentuoja atitinkamos valstybės narės teisės aktai, nes bendrai ir absoliutiškai negalima atmesti galimybių, kad ne šia profesija užsiimantys asmenys gali turėti kvalifikaciją, būtų užtikrinti pakankamos kokybės medicininę priežiūrą, kad galėtų būti laikoma panašia į šios profesijos narių teikiamą priežiūrą, ypač jeigu jie dalyvavo šios valstybės narės pripažintos švietimo įstaigose vykdomuose mokymuose.

30 Be to, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad atitinkamos valstybės narės reglamentavimas yra tik vienas iš elementų, kuriuos reikia atsižvelgti, siekiant nustatyti, ar apmokestinamasis asmuo turi reikalingą profesinę kvalifikaciją, kad galėtų pasinaudoti šiuo neapmokestinimu (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C-443/04 ir C-444/04, EU:C:2006:257, 46 ir 50 punktus); tai reiškia, kad medicininės priežiūros teikimą priklausymas reglamentuojamai profesijai neturi būti sąlyga, kuri neišvengiamai turi nustatyti valstybės narės šiuo tikslu.

31 Taigi pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies c punktas aiškinamas taip, kad jame numatytas neapmokestinimas taikomas ne tik gydytojams ir paramedikams, reglamentuojamą atitinkamos valstybės narės teisės aktą, teikiamoms paslaugoms.

Dėl antrojo klausimo

Dėl priimtinumų

32 Belgijos vyriausybė tvirtina, kad antrasis klausimas neturi prasmės, todėl jį atsakyti nereikia. Belgijos teisės aktuose PVM tarifas, taikomas vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, nesiskiria atsižvelgiant į jų naudojimą, todėl juose nenumatyta skirtingų tarifų taikymo, kai jie tiekiami terapinėms operacijoms ar gydymui, o ne estetinėms operacijoms ar gydymui.

33 Šiuo klausimu iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad, prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo teigimu, pagrindinėje byloje nagrinėjamas Belgijos teisės nuostatas galima aiškinti įvairiai. Šiomis aplinkybėmis antruoju klausimu visų pirma siekiama nustatyti, ar pagal Sąjungos teisę būtų galima atmesti šią teisės nuostatą aiškinimą, kad vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms atsižvelgiant į jų naudojimą turėtų būti taikomi skirtingi PVM tarifai.

34 Taigi, jei Belgijos vyriausybė mano, kad toks šios teisės nuostatą aiškinimas bet kuriuo atveju atmestinas, atrodo, kad šis argumentas pagrįstas kitokiu nacionalinės teisės aiškinimu nei prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo aiškinimas.

35 Iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad pagal SESV 267 straipsnyje numatytą teismų bendradarbiavimo sistemą jis privalo neaiškinti nacionalinės teisės nuostatą ir nespręsti arba netikrinti, ar prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas jį aiškina teisingai (2015 m. kovo 26 d. Sprendimo *Macikowski*, C-499/13, EU:C:2015:201, 51 punktą ir nurodytą jurisprudenciją), bet dėl Sąjungos ir nacionalinių teismų jurisdikcijos pasiskirstymo turi atsižvelgti į faktinę ir teisinę prašyme priimti prejudicinį sprendimą suformuluotą prejudicinį klausimą kontekstą (šiuo klausimu žr. 2010 m. balandžio 15 d. Sprendimo *Fundación Gala-Salvador Dalí ir VEGAP*, C-518/08, EU:C:2010:191, 21 punktą).

36 Taigi antrasis klausimas turėtų būti pripažintas priimtinu.

Dėl esmės

37 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Direktyvos 2006/112 98 straipsnis, 132 straipsnio 1 dalies b, c ir e punktai ir 134 straipsnis, skaitomi kartu su šios direktyvos III priedo 3 ir 4 punktais, turi būti aiškinami taip, kad jie draudžia nacionalinės teisės nuostatas, pagal kurias taikomas skirtingas vertinimas, viena vertus, vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems terapinėms operacijoms ar gydymui, ir, kita vertus, vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems vien estetinei operacijoms ar gydymui, ir taip pastariesiems netaikomas lengvatinis PVM tarifas, kuris taikomas pirmiesiems.

38 Pirmiausia reikia pažymėti, kad, nors antrojo klausimo tekste numatyti, be kita ko, Direktyvos 2006/112 132 ir 134 straipsniai, sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvuose nesiremiama šiomis nuostatomis, o priešingai, nurodoma, kad šio klausimo vienintelis tikslas yra išsiaiškinti, ar pagal Sąjungos teisę negalima tam tikriems vaistiniams preparatams ir tam tikroms medicinos priemonėms taikyti standartinį PVM tarifą, jeigu jiems netaikomas tos direktyvos 98 straipsnyje, kartu su jos III priedo 3 ir 4 punktuose, numatytas lengvatinis PVM tarifas, kai valstybės narės pasirinko taikyti šį lengvatinį tarifą kitiems vaistiniams preparatams ir kitoms medicinos priemonėms.

39 Šiomis aplinkybėmis antrąjį klausimą reikia atsakyti remiantis Direktyvos 2006/112 98 straipsniu, o atsakymas į šį klausimą neturi tokios galimam šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b punkte nustatytos neapmokestinimo PVM schemos taikymui vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, būtiniams šioje nuostatoje numatytiems sandoriams, ir šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies c ir e punktuose numatytos neapmokestinimo schemos taikymui vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, neišvengiamai būtiniams šių nuostatų apimamų veikimų momentu (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *Klinikum Dortmund*, C-366/12, EU:C:2014:143, 34 punktą).

40 Kalbant apie vaistinius preparatus ir medicinos priemones, kuriems netaikomos tos neapmokestinimo schemos, svarbu priminti, kad pagal Direktyvos 2006/112 96 straipsnį prekių tiekimui ir paslaugų teikimui taikomas toks pat PVM tarifas, t. y. kiekvienos valstybės narės nustatytas standartinis tarifas (šiuo klausimu žr. 2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *Oxycure Belgium*, C-573/15, EU:C:2017:189, 20 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

41 Nukrypstant nuo šio principo, šios direktyvos 98 straipsnyje numatyta galimybė taikyti lengvatinius tarifus tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui (šiuo klausimu žr. 2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *Oxycure Belgium*, C-573/15, EU:C:2017:189, 21 punktą ir 2017 m. lapkričio 9 d. Sprendimo *AZ*, C-499/16, EU:C:2017:846, 22 punktą).

42 Kalbant apie vaistinius preparatus ir medicinos priemones, pažymėtina, kad ši nukrypti leidžianti schema taikoma prekėms, kurios tenkina esmines sąlygas, nustatytas šio priedo 3 ar 4 punkte.

43 Šiuo klausimu svarbu pažymėti, kad nors šio priedo 3 punkte numatyti tik farmacijos gaminiai, paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui, ši sąlyga savaime nėra tokia, kad būtų galima daryti prielaidą, kad vaistiniams preparatams, tiekiamiems vien estetinei operacijoms ar gydymui, negali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas, nes ji susijusi su prastu joje numatytu produktu naudojimu, o ne

su j? faktiniu naudojimu.

44 Šiuo klausimu iš suformuotos Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad S?jungos teis?s akt? leid?jas tik numat? galimyb? valstyb?ms nar?ms taikyti lengvatin? PVM tarif? preki? tiekimams ir paslaug? teikimams, ?trauktiems ? Direktyvos 2006/112 III priedo kategorijas, tod?i valstyb?s nar?s turi tiksliau iš ši? preki? tiekim? ir paslaug? teikim? apibr?žti tuos, kuriems lengvatinis tarifas taikomas (šiuo klausimu žr. 2014 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *K*, C?219/13, EU:C:2014:2207, 23 punkt? ir 2017 m. lapkri?io 9 d. Sprendimo *AZ*, C?499/16, EU:C:2017:846, 23 punkt?).

45 Taigi valstyb?s nar?s gali pasirinkti taikyti lengvatin? PVM tarif? tam tikriems specialiems farmacijos gaminiams ar medicinos priemon?ms, numatytiems šios direktyvos III priedo 3 ir 4 punktuose, ir taikyti standartin? tarif? kitiems iš ši? gamini? ar priemoni? (šiuo klausimu žr. 2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *Oxycure Belgium*, C?573/15, EU:C:2017:189, 26 punkt?).

46 Vis d?lto, jei valstyb? nar? pasirenka atrankiniu b?du taikyti lengvatin? PVM tarif? tam tikr? speciali? preki? tiekimams ar paslaug? teikimams, nurodytiems PVM direktyvos III priede, ji turi laikytis mokes?i? neutralumo principo (2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *Oxybure Belgium*, C?573/15, EU:C:2017:189, 28 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

47 Pagal š? princip? draudžiama PVM tikslais skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (2014 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *K*, C?219/13, EU:C:2014:2207, 24 punktas ir 2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *Oxybure Belgium*, C?573/15, EU:C:2017:189, 30 punktas).

48 Siekiant nustatyti, ar prek?s arba paslaugos yra panašios, iš esm?s reikia atsižvelgti ? vidutinio vartotojo poži?r?. Prek?s ar paslaugos yra panašios, kai turi panaši? savybi? ir, atsižvelgiant ? panašumo naudojant kriterij?, tenkina panašius vartotoj? poreikius, taip pat, kai esami skirtumai nedaro didel?s ?takos vidutinio vartotojo sprendimui naudotis viena ar kita iš ši? preki? ar paslaug? (2014 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *K*, C?219/13, EU:C:2014:2207, 25 punktas ir 2017 m. lapkri?io 9 d. Sprendimo *AZ*, C?499/16, EU:C:2017:846, 31 punktas).

49 Šiomis aplinkyb?mis svarbu pažym?ti, kad Teisingumo Teismas jau nusprend?, viena vertus, jog visi vaistiniai preparatai neturi b?ti laikomi panašiais neutralumo principo taikymo tikslais (šiuo klausimu žr. 2001 m. geguž?s 3 d. Sprendimo *Komisija / Pranc?zija*, C?481/98, EU:C:2001:237, 30 punkt?), ir, kita vertus, kad galima atsižvelgti ? faktin? naudojim?, kuriam skirtas preki? tiekimas, siekiant nustatyti, ar šie tiekimai yra panaš?s vidutinio vartotojo poži?riu (šiuo klausimu žr. 2011 m. kovo 3 d. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, C?41/09, EU:C:2011:108, 66 punkt?).

50 Šiuo atveju pagrindin?je byloje nagrin?jamos teis?s nuostatos, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo teigimu, numato skirting? vaistini? preparat? ir medicinos priemoni?, tiekiam? terapiniam gydymui, ir vaistini? preparat? ir medicinos priemoni?, tiekiam? estetiniam gydymui, vertinim?. Reikia konstatuoti, kad naudojimas terapiniais tikslais ir naudojimas estetiniais tikslais yra du aiškiai skirtingi konkret?s naudojimo tipai, kurie netenkina t? pa?i? poreiki? vidutinio vartotojo poži?riu.

51 Šiomis aplinkyb?mis reikia nuspr?sti, kad tokios teis?s nuostatos, kaip nurodo prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, lemia dviej? kategorij? vaistini? preparat? ar medicinos priemoni?, kurie neatrodo panaš?s mokes?i? neutralumo principo taikymo tikslais, skirtum?.

52 Atsižvelgiant ? tai, kas min?ta, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112

98 straipsnis kartu su šios direktyvos III priedo 3 ir 4 punktais turi būti aiškinamas taip, kad jis nedraudžia nacionalinės teisės nuostatų, pagal kurias taikomas skirtingas vertinimas, viena vertus, vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems terapinėms operacijoms ar gydymui, ir, kita vertus, vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems vien estetinei operacijoms ir gydymui, ir taip pastariesiems netaikomas lengvatinis PVM tarifas, kuris taikomas pirmiesiems.

Dėl trečiojo klausimo

53 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar tokiomis aplinkybėmis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nacionalinis teismas gali pasinaudoti nacionaline nuostata, suteikianti teisę palikti galioti tam tikrus panaikinto akto padarinius tam, kad laikinai išliktų nacionalinė nuostata, kurias šis teismas pripažino nesuderinamomis su Direktyva 2006/112, padariniai tol, kol jos bus suderintos su šia direktyva, siekiant, viena vertus, apriboti teisinio nesaugumo riziką, kylančią dėl to panaikinimo retroaktyvaus poveikio, ir, kita vertus, išvengti nacionalinės schemos, ankstesnės nei šios nuostatos, nesuderinamos su šia direktyva, taikymo.

54 Iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad remiantis lojalaus bendradarbiavimo principu, numatytu ESS 4 straipsnio 3 dalyje, valstybės narės privalo panaikinti neteisėtas Sąjungos teisės pažeidimo pasekmes ir šią pareigą pagal savo kompetenciją turi visos atitinkamos valstybės narės institucijos (šiuo klausimu žr. 2012 m. vasario 28 d. Sprendimo *Inter-Environnement Wallonie ir Terre wallonne*, C-41/11, EU:C:2012:103, 43 punktą ir 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Association France Nature Environnement*, C-379/15, EU:C:2016:603, 31 punktą).

55 Taigi, jeigu jis nusprendžia, kad nacionalinės teisės nuostatos nesuderinamos su Sąjungos teise, atitinkamos valstybės narės institucijos turi, galėdamos laisvai pasirinkti priemones, užtikrinti per trumpiausią terminą, kad nacionalinė teisė būtų suderinta su Sąjungos teise ir kad teisės subjektai galėtų visiškai naudotis iš Sąjungos teisės kylančiomis teisėmis (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 21 d. Sprendimo *Jonkman ir kt.*, C-231/06 à C-233/06, EU:C:2007:373, 38 punktą).

56 Šiomis aplinkybėmis nacionaliniai teismai, teisetai nagrinėjantys ieškinį dėl nacionalinės teisės nuostatų, nesuderinamų su Direktyva 2006/112, remdamiesi nacionaline teise turi imtis priemonių, kad šios teisės nuostatos nebūtų gyvendintos (pagal analogiją žr. 2012 m. vasario 28 d. Sprendimo *Inter-Environnement Wallonie ir Terre wallonne*, C-41/11, EU:C:2012:103, 47 punktą ir 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Association France Nature Environnement*, C-379/15, EU:C:2016:603, 32 punktą).

57 Pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nagrinėja ieškinį dėl panaikinimo ir nori sužinoti, ar, panaikinant ginčijamas nacionalines nuostatas, jis, atsižvelgdamas į pagrindinėje byloje nagrinėjamas aplinkybes, gali palikti galioti šią nuostatą padarinius pereinanuoju laikotarpiu, skirtu tam, kad šios nuostatos būtų pakeistos naujomis nacionalinėmis taisyklėmis, atitinkančiomis Direktyvą 2006/112.

58 Šiuo klausimu pažymėtina, kad pagrindinėje byloje tokio sprendimo nepateisina siekis riboti teisinio nesaugumo, kylančio iš šios nuostatų panaikinimo retroaktyvaus poveikio, riziką.

59 Iš tiesų, net darant prielaidą, kad teisinio saugumo privalomieji argumentai išimties tvarka gali laikinai sustabdyti Sąjungos teisės nuostatos, tiesiogiai taikomos jai prieštaraujančiai nacionalinei teisei, naikinamąjį poveikį, toks sustabdymas šiuo atveju netaikomas, nes prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nenurodė konkrečių elementų, galinčių parodyti konkrečių teisinio nesaugumo riziką (pagal analogiją žr. 2010 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Winner Wetten*

, C?409/06, EU:C:2010:503, 67 punkt?).

60 Konkrečiai kalbant, vien biudžeto ir administracinio sunkumų, kurių gali kilti panaikinus pagrindinįje byloje ginijamas nuostatas, neužtenka, kad būtų galima apibūdinti privalomuosius teisinio saugumo argumentus (pagal analogiją žr. 2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Mednis*, C?525/11, EU:C:2012:652, 44 punktų ir 2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C?190/12, EU:C:2014:249, 111 punktų).

61 Antra, kalbant apie tai, kad dėl to nuostatų panaikinimo būtų taikoma nacionalinė schema, ankstesnė nei tos nuostatos, kurios yra nesuderinamos su Direktyva 2006/112, pažymėtina, kad Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad nacionaliniai teismai gali išimties tvarka pasinaudoti nacionaline nuostata, galinčia palikti galioti tam tikrus panaikinto akto padarinius, jei laikomasi tam tikrų sąlygų. Tarp šių sąlygų yra reikalavimas, kad šis aktas būtų priemonė, kuria tinkamai perkeliama Sąjungos teisės pareiga (šiuo klausimu žr. 2012 m. vasario 28 d. Sprendimo *Inter-Environnement Wallonie ir Terre wallonne*, C?41/11, EU:C:2012:103, 63 punktų ir 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Association France Nature Environnement*, C?379/15, EU:C:2016:603, 43 punktų).

62 Pagrindinėje byloje neatrodo, kad ginijamos nuostatos yra tokia tinkamo perkėlimo priemonė.

63 Remiantis tuo, kas trečiojo klausimo reikia atsakyti taip: tokiomis aplinkybėmis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nacionalinis teismas negali pasinaudoti nacionaline nuostata, suteikiančia teisę palikti galioti tam tikrus panaikinto akto padarinius tam, kad laikinai išliktų nacionalinė nuostatė, kurias šis teismas pripažino nesuderinamomis su Direktyva 2006/112, padariniai tol, kol jos bus suderintos su šia direktyva, siekiant, viena vertus, apriboti teisinio nesaugumo riziką, kylančią dėl to panaikinimo retroaktyvaus poveikio, ir, kita vertus, išvengti nacionalinės schemos, ankstesnės nei šios nuostatos, nesuderinamos su šia direktyva, taikymo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

64 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymui priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (šeštoji kolegija) nusprendžia:

- 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad jame numatytas neapmokestinimas taikomas ne tik gydytojui ar paramedikui, reglamentuojamą atitinkamos valstybės narės teisės aktą, teikiamoms paslaugoms.**
- Direktyvos 2006/112 98 straipsnis kartu su šios direktyvos III priedo 3 ir 4 punktais turi būti aiškinamas taip, kad jis nedraudžia nacionalinės teisės nuostatų, pagal kurias taikomas skirtingas vertinimas, viena vertus, vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems terapiniams operacijoms ar gydymui, ir, kita vertus, vaistiniams preparatams ir medicinos priemonėms, tiekiamiems vien estetiškai operacijoms ir gydymui, ir taip pastariesiems netaikomas lengvatinis pridėtinės vertės mokesčio (PVM) tarifas, kuris taikomas pirmiesiems.**
- Tokiomis aplinkybėmis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nacionalinis teismas negali pasinaudoti nacionaline nuostata, suteikiančia teisę palikti galioti tam tikrus panaikinto akto padarinius tam, kad laikinai išliktų nacionalinė nuostatė, kurias šis teismas pripažino nesuderinamomis su Direktyva 2006/112, padariniai tol, kol jos bus suderintos su**

šia direktyva, siekiant, viena vertus, apriboti teisinio nesaugumo riziką, kylančią dėl to panaikinimo retroaktyvaus poveikio, ir, kita vertus, išvengti nacionalinės schemos, ankstesnės nei šios nuostatos, nesuderinamos su šia direktyva, taikymo.

Parašai.

* Proceso kalba: nyderlandų.